

Urteil vom 25. September 2013, II R 17/12

Erhebung der Grunderwerbsteuer für Gesellschafterwechsel bei einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft nach Änderungen im Gesellschafterbestand

BFH II. Senat

GrEStG § 1 Abs 2a S 1, GrEStG § 3 Nr 2, GrEStG § 3 Nr 4, GrEStG § 3 Nr 6, GrEStG § 6 Abs 3, ErbStG § 7 Abs 1 Nr 1, AO § 175, GrEStG § 5 Abs 3

vorgehend FG Nürnberg, 22. Februar 2012, Az: 4 K 1596/11

Leitsätze

1. Geht ein Grundstück von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand (gegebenenfalls nach § 1 Abs. 2a GrEStG auch nur fiktiv) über, wird bei Identität der Beteiligungsverhältnisse die Steuer nach § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG nicht erhoben. Vermindert sich die Höhe des Anteils einer im Zeitpunkt des Grundstücksübergangs an der grundstückserwerbenden Gesamthand beteiligten Person innerhalb von fünf Jahren dadurch, dass diese über ihren Anteil zugunsten ihres Ehegatten oder eines Verwandten in gerader Linie oder durch freigebige Zuwendung unter Lebenden i.S. des § 7 Abs. 1 ErbStG verfügt, wirkt sich dies im Hinblick auf § 3 Nr. 2, Nr. 4 und Nr. 6 GrEStG auf die Nichterhebung der Steuer nicht aus, soweit die begünstigten Personen ihrerseits die Beteiligung an der Gesamthand i.S. von § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG unvermindert über den Zeitraum von fünf Jahren aufrechterhalten .
2. Geht die gesamthänderische Mitberechtigung der an der grundstückserwerbenden Gesamthand beteiligten Personen innerhalb von fünf Jahren nach dem (u.U. auch nur fiktiven) Grundstücksübergang durch eine formwechselnde Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft verloren, entfallen die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Grunderwerbsteuer rückwirkend .

Tatbestand

I.

- 1 Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) ist eine im Jahr 1998 gegründete grundstücksbesitzende GmbH & Co. KG. Ihre Komplementär-GmbH (K) ist nicht an ihrem Gesellschaftsvermögen beteiligt. Kommanditisten waren zunächst der Gründungsgesellschafter A und seine Tochter T 1. T 1 hatte ihren Anteil an der Klägerin in den Jahren 2004/2005 von ihrer Mutter, der Ehefrau (E) des A, im Wege der Sonderrechtsnachfolge und durch teilweise Herabsetzung der Kommanditeinlage des A erworben. E ihrerseits war ebenfalls Gründungsgesellschafterin der Klägerin gewesen.
- 2 Am 30. Juni 2008 gründeten die K als nicht am Gesellschaftsvermögen beteiligte Komplementär-GmbH sowie A und T 1 als Kommanditisten die P-KG. A und T 1, die am Gesellschaftsvermögen der P-KG im selben Verhältnis wie am Gesellschaftsvermögen der Klägerin beteiligt waren, brachten durch Vertrag vom 30. Juni 2008 u.a. ihre Kommanditbeteiligungen an der Klägerin in die P-KG ein. Anschließend übertrug A im Wege der vorweggenommenen Erbfolge von seiner Beteiligung am Gesellschaftsvermögen der P-KG Teile auf E, T 1 und die weitere Tochter T 2.
- 3 Mit Vertrag vom 24. August 2010 trat die ... GbR (GbR) mit einem Anteil am Gesellschaftsvermögen von 6 % als weitere Kommanditistin in die Klägerin ein, so dass sich die Beteiligung der P-KG am Gesellschaftsvermögen der Klägerin auf 94 % verminderte. Gesellschafter der GbR waren A, E, T 1 und T 2. Sie waren am Gesellschaftsvermögen der GbR im selben Verhältnis wie am Gesellschaftsvermögen der P-KG beteiligt.
- 4 Mit weiterem Vertrag vom 24. August 2010 wurde die P-KG formwechselnd in die ... GmbH (GmbH) umgewandelt. Alleinige Gesellschafterin der GmbH war die GbR.

- 5 Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) nahm an, dass die am 30. Juni 2008 erfolgte Einbringung der Anteile des A und der T 1 an der Klägerin in die P-KG den Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) verwirklicht habe und die ursprünglich erfüllten Voraussetzungen des § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG für eine Nichterhebung der Steuer aufgrund der Umwandlung der P-KG in die GmbH nach § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG rückwirkend entfallen seien. Das FA setzte demgemäß gegen die Klägerin Grunderwerbsteuer fest.
- 6 Der Einspruch hatte nur insoweit Erfolg, als das FA im Hinblick darauf, dass die P-KG bei ihrer formwechselnden Umwandlung in die GmbH nur zu 94 % am Gesellschaftsvermögen der Klägerin beteiligt war, nunmehr davon ausging, dass hinsichtlich eines Anteils von 6 % die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer weiterhin erfüllt sind, und die Steuer dementsprechend herabsetzte. Das FA erklärte in der Einspruchsentscheidung zudem die Festsetzung der Grunderwerbsteuer hinsichtlich der Frage, ob die Heranziehung der Grundbesitzwerte i.S. des § 138 des Bewertungsgesetzes als Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer verfassungsgemäß ist, nach § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 der Abgabenordnung (AO) für vorläufig.
- 7 Das Finanzgericht (FG) teilte die Ansicht des FA und wies die Klage daher durch das in Entscheidungen der Finanzgerichte 2012, 1293 veröffentlichte Urteil ab.
- 8 Mit der Revision bringt die Klägerin vor, der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG sei nicht erfüllt worden, weil die Beteiligungsverhältnisse auf der Ebene der beteiligten natürlichen Personen unverändert geblieben seien. Jedenfalls sei die Steuer aber nicht zu erheben. § 6 Abs. 3 GrEStG setze den Übergang eines Grundstücks voraus und sei daher in den Fällen des § 1 Abs. 2a GrEStG nicht anwendbar. Darüber hinaus stehe § 6a GrEStG der Steuerfestsetzung entgegen.
- 9 Die Klägerin beantragt, die Vorentscheidung und den Grunderwerbsteuerbescheid vom 5. August 2011 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 21. Oktober 2011 aufzuheben.
- 10 Das FA beantragt, die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

II.

- 11 Die Revision ist unbegründet und war daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat zutreffend angenommen, dass der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG durch die am 30. Juni 2008 erfolgte Einbringung der Anteile des A und der T 1 an der Klägerin in die P-KG verwirklicht wurde und die ursprünglich erfüllten Voraussetzungen des § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG für eine Nichterhebung der Steuer aufgrund der Umwandlung der P-KG in die GmbH nach § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG in Höhe von 94 % entfallen sind.
- 12 1. Die am 30. Juni 2008 erfolgte Einbringung der Anteile des A und der T 1 an der Klägerin in die P-KG erfüllte den Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG.
- 13 a) Gehört zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück und ändert sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt, dass mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen, gilt dies nach § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG als ein auf die Übereignung dieses Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft.
- 14 Eine unmittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft liegt vor, wenn ein Mitgliedschaftsrecht an der Gesellschaft zivilrechtlich wirksam auf ein neues Mitglied der Personengesellschaft übergeht (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 16. Mai 2013 II R 3/11, BFH/NV 2013, 1886, m.w.N.). Wirtschaftliche Gesichtspunkte spielen dabei keine Rolle (BFH-Urteile vom 29. Februar 2012 II R 57/09, BFHE 237, 244, BStBl II 2012, 917; vom 16. Januar 2013 II R 66/11, BFHE 240, 191, und vom 24. April 2013 II R 17/10, BStBl II 2013, 833, BFHE 241, 53). Neue Mitglieder einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft i.S. des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG können natürliche und juristische Personen sowie Personengesellschaften sein. Personen- und Kapitalgesellschaften werden dabei auf der Tatbestandsebene dieser Vorschrift (anders als bei der Nichterhebung der Steuer gemäß § 6 GrEStG, vgl. dazu unten II.4.) gleich behandelt (BFH-Urteile in BFHE 237, 244, BStBl II 2012, 917, und in BStBl II 2013, 833, BFHE 241, 53). Ob der ausscheidende

Gesellschafter an der Personen- oder Kapitalgesellschaft, auf die sein Anteil an der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft übergeht, beteiligt ist, ist für den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG unerheblich (BFH-Urteil in BFHE 237, 244, BStBl II 2012, 917).

- 15** b) Der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG wurde demgemäß durch die am 30. Juni 2008 vorgenommene Einbringung der Anteile des A und der T 1 an der Klägerin in die P-KG verwirklicht. Die zuvor nicht am Vermögen der Klägerin beteiligte P-KG erlangte dadurch eine Beteiligung von 100 % am Vermögen der Klägerin. K war am Vermögen der Klägerin nicht beteiligt. Der Anwendbarkeit des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG steht nicht entgegen, dass A und T 1 nach der Einbringung ihrer Anteile an der Klägerin in die P-KG als Gesellschafter dieser KG weiterhin, nunmehr allerdings mittelbar, an der Klägerin beteiligt blieben.
- 16** 2. Die Annahme des FG, die Steuer für diesen Erwerbsvorgang sei zunächst gemäß § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG nicht zu erheben gewesen, ist ebenfalls zutreffend.
- 17** a) Beim Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand wird nach diesen Vorschriften die Steuer nicht erhoben, soweit Anteile der Gesellschafter am Vermögen der erwerbenden Gesamthand den jeweiligen Anteilen dieser Gesellschafter am Vermögen der übertragenden Gesamthand entsprechen. § 6 GrEStG ist auf alle steuerbaren Erwerbsvorgänge des § 1 GrEStG anwendbar, auch auf den fiktiven Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a GrEStG. Die Steuer wird in den Fällen des fiktiven Erwerbsvorgangs nach § 1 Abs. 2a GrEStG nach Maßgabe des § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG nicht erhoben, soweit die Gesellschafter der --fiktiv-- übertragenden Personengesellschaft an der --fiktiv-- aufnehmenden Personengesellschaft beteiligt bleiben. Bei doppelstöckigen Gesamthandsgemeinschaften, bei denen eine Gesamthand unmittelbar an einer anderen beteiligt ist, ist dabei nicht die Gesamthand als solche als Zurechnungssubjekt anzusehen, sondern ein Rückgriff auf die am Vermögen der Gesamthand Beteiligten geboten (BFH-Urteil in BFHE 237, 244, BStBl II 2012, 917, Rz 17, m.w.N.).
- 18** b) Die Steuer war demgemäß im Streitfall zunächst gemäß § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG nicht zu erheben, weil A und T 1 (zunächst) am Vermögen der P-KG im selben Verhältnis wie am Vermögen der Klägerin beteiligt waren und im Hinblick auf die Anwendung dieser Vorschriften nicht auf die P-KG als Zurechnungssubjekt abzustellen ist, sondern ein Rückgriff auf die am Vermögen der P-KG beteiligten Gesellschafter A und T 1 geboten ist.
- 19** § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG stand der Nichterhebung der Steuer nicht entgegen. A hatte seine Beteiligung an der Klägerin nicht innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang durch Rechtsgeschäft unter Lebenden erworben, sondern war Gründungsgesellschafter der bereits im Jahr 1998 gegründeten Klägerin. Dass T 1 ihre Beteiligung an der Klägerin erst in den Jahren 2004/2005 erworben hatte, spielt deshalb keine Rolle, weil sie mit A und E, von denen sie die Beteiligung erhalten hat, in gerader Linie verwandt ist und deshalb die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 6 GrEStG entsprechend anwendbar ist (vgl. BFH-Urteil vom 10. Februar 1982 II R 152/80, BFHE 135, 343, BStBl II 1982, 481; Franz in Pahlke/Franz, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 4. Aufl., § 6 Rz 29; Viskorf in Boruttau, Grunderwerbsteuergesetz, 17. Aufl., § 6 Rz 102 f.; Hofmann, Grunderwerbsteuergesetz, Kommentar, 9. Aufl., § 6 Rz 35). E war ebenso wie A Gründungsgesellschafter der Klägerin gewesen.
- 20** 3. Die Übertragung von Teilanteilen an der Beteiligung des A an der P-KG auf E, T 1 und T 2 führte nicht zu einem teilweisen Wegfall der Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer nach § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG.
- 21** a) Vermindert sich die Höhe des Anteils einer im Zeitpunkt des (fiktiven) Grundstücksübergangs an der (fiktiv) grundstückserwerbenden Gesamthand beteiligten Person innerhalb von fünf Jahren nach diesem Zeitpunkt dadurch, dass diese über ihren Anteil zugunsten ihres Ehegatten oder eines Verwandten in gerader Linie oder durch freigebige Zuwendung unter Lebenden i.S. des § 7 Abs. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes verfügt, wirkt sich dies im Hinblick auf § 3 Nr. 2, Nr. 4 und Nr. 6 GrEStG auf die Nichterhebung der Steuer nicht aus, soweit die begünstigten Personen ihrerseits die Beteiligung an der Gesamthand i.S. von § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG unvermindert über den Zeitraum von fünf Jahren nach dem (fiktiven) Grundstücksübergang aufrechterhalten (Franz, a.a.O., § 3 Rz 8 f.; Meßbacher-Hönsch in Boruttau, a.a.O., § 3 Rz 40 bis 42, 428; Hofmann, a.a.O., § 3 Rz 3; zu § 5 GrEStG BFH-Beschluss vom 26. Februar 2003 II B 202/01, BFHE 201, 323, BStBl II 2003, 528).
- 22** Für die Zurechnung der persönlichen Eigenschaften der Gesamthänder sowie für die teleologische Reduktion in den in § 3 Nr. 2 GrEStG genannten Fällen des Grundstückserwerbs von Todes wegen bzw. der Grundstücksschenkungen unter Lebenden i.S. des ErbStG gilt für § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG nichts anderes als für die vergleichbare Vorschrift des § 5 Abs. 3 GrEStG (hierzu BFH-Urteil vom 7. Oktober 2009 II R 58/08, BFHE 226, 404, BStBl II 2010, 302; Viskorf,

a.a.O., § 5 Rz 61 ff., 100; G. Hofmann, Betriebs-Berater --BB-- 2000, 2605, 2607; Behrens/ Schmitt, BB 2009, 818, 819).

- 23** b) Die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer sind somit nicht allein deshalb weggefallen, weil A Teilanteile an seiner Beteiligung an der P-KG auf E, T 1 und T 2 übertragen hat. Zum einen handelte es sich nämlich bei den Anteilserwerbern um die Ehefrau und um Verwandte des A in gerader Linie. Zum anderen erfolgte die Anteilsübertragung durch freigebige Zuwendung unter Lebenden i.S. des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG. Hinsichtlich der in § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG bestimmten Frist sind E, T 1 und T 2 mit den von A auf sie übertragenen Teilanteilen an der P-KG an die Stelle des A getreten.
- 24** 4. Der Eintritt der GbR in die P-KG ließ die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer bereits deshalb unberührt, weil aufgrund der bestehenden Gesellschafteridentität A, E, T 1 und T 2 über die GbR in gesamthänderischer Verbundenheit mittelbar an der Klägerin beteiligt blieben.
- 25** 5. Die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer gemäß § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG sind dadurch in Höhe von 94 % rückwirkend i.S. des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 i.V.m. Abs. 2 Satz 1 Alternative 1 AO entfallen, dass die P-KG innerhalb von fünf Jahren nach der Verwirklichung des Erwerbsvorgangs gemäß § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG durch Einbringung der Anteile des A und der T 1 an der Klägerin in die P-KG in eine GmbH, eine Kapitalgesellschaft, umgewandelt wurde.
- 26** a) Gemäß § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG ist § 6 Abs. 1 GrEStG beim Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand auf eine andere Gesamthand insoweit nicht entsprechend anzuwenden, als sich der Anteil des Gesamthänders am Vermögen der erwerbenden Gesamthand innerhalb von fünf Jahren nach dem Übergang des Grundstücks von der einen auf die andere Gesamthand vermindert. Kommt es innerhalb dieses Zeitraums zu einer Verminderung des Anteils des Gesamthänders am Vermögen der erwerbenden Gesamthand, so ist danach die Grunderwerbsteuer für den ursprünglichen Erwerbsvorgang abweichend von § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG zu erheben.
- 27** b) Der Anteil des Gesamthänders am Vermögen der erwerbenden Gesamthand vermindert sich auch dann i.S. des § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG, wenn die erwerbende Personengesellschaft innerhalb der in § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG bestimmten Frist in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wird (Franz, a.a.O., § 6 Rz 21; Viskorf, a.a.O., § 6 Rz 59 i.V.m. § 5 Rz 105; Hofmann, a.a.O., § 6 Rz 19 i.V.m. § 5 Rz 32). Die die Gesamthand kennzeichnende unmittelbare dingliche Mitberechtigung der Gesamthänder am Gesellschaftsvermögen, die für die Nichterhebung der Steuer nach § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG entscheidend ist (BFH-Urteil in BFHE 237, 244, BStBl II 2012, 917, Rz 22, m.w.N.), geht dadurch verloren. Eine Beteiligung der früheren Gesamthänder an einer Kapitalgesellschaft, die ihrerseits Gesellschafterin der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft ist, genügt nicht den Anforderungen des § 6 Abs. 3 GrEStG. Durch die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft kann der Zweck des § 6 Abs. 3 GrEStG nicht erreicht werden (BFH-Urteil vom 4. April 2001 II R 57/98, BFHE 194, 458, BStBl II 2001, 587).
- 28** Die wirtschaftlichen Überlegungen, die die Steuervergünstigung des § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG rechtfertigen, wenn die bisher bestehende gesamthänderische Mitberechtigung am Grundstück in Form einer Beteiligung am Gesamthandsvermögen der erwerbenden Gesellschaft fortgeführt wird, lassen sich auf eine Beteiligung als Gesellschafter an einer Kapitalgesellschaft nicht übertragen. Den Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft steht keine dingliche Mitberechtigung am Gesellschaftsvermögen und damit auch nicht an deren Grundstücken zu. Die bloße mittelbare Teilhabe der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft an Wertveränderungen der Gesellschaftsgrundstücke über ihre allgemeine Beteiligung an den Erträgen der Gesellschaft reicht dazu nicht aus. Die Kapitalgesellschaften sind dementsprechend in den Steuervergünstigungen nach §§ 5 f. GrEStG nicht berücksichtigt. Diese grundsätzliche Entscheidung des Gesetzes verbietet es, die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft als Fortführung einer bisher bestehenden gesamthänderischen Mitberechtigung am Grundstück anzusehen (BFH-Urteil vom 18. Dezember 2002 II R 13/01, BFHE 200, 426, BStBl II 2003, 358, unter II.3.). Die Beschränkung der Steuerbefreiungen aus §§ 5 und 6 GrEStG auf Gesamthandsgemeinschaften ist verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden (BFH-Urteile vom 18. März 2005 II R 21/03, BFH/NV 2005, 1867, m.w.N., und vom 9. April 2008 II R 32/06, BFH/NV 2008, 1526).
- 29** Das Fehlen eines Rechtsträgerwechsels bei der bloßen formwechselnden Umwandlung einer Personengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft ist in diesem Zusammenhang entgegen der Ansicht der Klägerin ohne Belang. Es geht nicht um die Besteuerung eines durch die Umwandlung verwirklichten Erwerbs, sondern um die Besteuerung des der Umwandlung vorangegangenen Erwerbs, für den die Steuer zunächst nicht zu erheben war. Entscheidend ist, dass durch den Formwechsel die Personengesellschaft zur Kapitalgesellschaft und damit aus dem Gesamthandsvermögen Vermögen der Kapitalgesellschaft wird. Damit besteht keine dingliche gesamthänderische

Mitberechtigung der Gesellschafter der grundstücksübertragenden Personengesellschaft an den übertragenen Grundstücken mehr.

- 30** c) Die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer sind demgemäß im Streitfall in Höhe von 94 % dadurch rückwirkend weggefallen, dass die P-KG innerhalb von fünf Jahren nach der Verwirklichung des Erwerbsvorgangs in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wurde und daher die zunächst durch die P-KG vermittelte gesamthänderische Mitberechtigung des A, der E, der T 1 und der T 2 an dem der Klägerin gehörenden Grundstück entfallen ist.
- 31** 6. § 6a GrEStG ist bereits aus zeitlichen Gründen nicht anwendbar. Diese Vorschrift ist gemäß § 23 Abs. 8 Satz 1 GrEStG erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2009 verwirklicht werden. Da der vom FA besteuerte Erwerbsvorgang bereits am 30. Juni 2008 verwirklicht wurde, scheidet somit eine Anwendung des § 6a GrEStG aus. Auf die tatbestandlichen Voraussetzungen der Vorschrift braucht daher nicht eingegangen zu werden. Dass die Umwandlung der P-KG in die GmbH nach dem 31. Dezember 2009 erfolgt ist, spielt in diesem Zusammenhang entgegen der Ansicht der Klägerin keine Rolle; denn es geht, wie bereits ausgeführt, nicht um eine Besteuerung dieser Umwandlung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de